

AUDIT PEMERINTAH DAN PENGENDALIAN KORUPSI: BUKTI DARI DATA PANEL PROVINSI DI INDONESIA

Shohib Abror dan Haryanto¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

The purpose of this research is examining the role of government auditing in Indonesia's corruption control initiatives. The dependent variable is corruption and the independent variables are irregularities and rectivication effort. This study uses population data all provinces in Indonesia. The data used are secondary data, the prosecutor annual reports in 2012 and 2011, IHPS BPK RI (I 2013, II 2012, II 2011) and the Statistical Yearbook of Indonesia 2013. Statistical tools used in this study is multiple linear regression. Statistical hypothesis testing on irregularities per capita concluded that the findings proved significant and negative effect on corruption. Also, rectivication effort per capita proved significant and positive effect on corruption.

Keywords: government auditing, corruption, irregularities, rectivication effort.

PENDAHULUAN

Peneliti *Indonesia Corruption Watch (ICW)* (Donal, 2013) mengatakan otonomi daerah yang seharusnya menjadi jembatan bagi terwujudnya desentralisasi pembangunan justru mendorong potensi terjadinya korupsi di daerah. Pasca otonomi daerah, kewenangan dan dana untuk pemerintah daerah ditambah dan hal tersebut juga menjadi pemicu lahirnya praktik-praktik korupsi yang dilakukan kepala daerah. Menurut catatan ICW, hingga tahun 2013 ada 149 kepala daerah yang terjerat kasus korupsi. Kepala daerah tersebut terdiri dari 20 gubernur, satu wakil gubernur, 17 walikota, delapan wakil walikota, 84 bupati dan 19 wakil bupati era reformasi pada tahun 1999. Kondisi tersebut sejalan dengan Liu dan Lin (2012) yang menyatakan bahwa sektor keuangan publik terbuka untuk korupsi karena mendapatkan keuntungan kekuatan finansial dari sektor perpajakan, penganggaran, pengadaan barang, dan manajemen aset negara.

Audit pemerintah yang mempunyai tujuan dasar untuk memonitor, memastikan dan menilai akuntabilitas pemerintah merupakan institusi penting dalam rangkaian pengendalian pemerintahan modern. Dengan memonitor kekuatan publik terutama dalam penggunaan sumber daya publik, audit pemerintah dapat meningkatkan akuntabilitas dan mengurangi penyalahgunaan wewenang dan sumber daya. Praktek pemerintah di beberapa negara juga mengindikasikan bahwa audit pemerintah dapat memerankan peran unik dalam pemberantasan korupsi. Auditor mempunyai kemampuan dalam mendeteksi laporan keuangan yang membuat mereka efektif dalam menginvestigasi korupsi yang terjadi. Di sisi lain, menurut Gong (dikutip oleh Liu dan Lin, 2012) efek jera dari audit pemerintah dapat ditingkatkan dengan membuat hasil audit diketahui masyarakat dan menetapkan birokrat individu yang bersangkutan bertanggungjawab. Oleh karena itu, Liu dan Lin (2012) menjelaskan bahwa jika korupsi adalah "*virus*" yang membahayakan keamanan ekonomi dan keharmonisan sosial maka sistem audit pemerintah seharusnya menjadi "*immune system*" yang mendeteksi, menolak, dan mengeluarkan virus tersebut.

Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 23E, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun

¹ Corresponding author

2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, menyebutkan bahwa tugas dan wewenang BPK adalah memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, lembaga negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lainnya yang mengelola keuangan negara. Berdasarkan mandat tersebut BPK RI dapat berperan sebagai “*immune system*” yang mendeteksi, menolak dan membuang virus korupsi.

Peran tata kelola audit dan faktor-faktor penentu dan pemicu korupsi dibahas secara terpisah dalam banyak studi. Menurut Zhuang (dikutip Liu dan Lin, 2012) penelitian tentang korupsi terutama berfokus pada *power for money deal*, penyuapan dalam bidang ekonomi dan perbankan, sedikit perhatian diberikan kepada korupsi dalam keuangan publik. Sementara itu, penelitian tentang bagaimana untuk mengurangi korupsi jarang memberi perhatian khusus terhadap peran audit. Sebaliknya, literatur tentang audit pemerintah terutama berfokus pada independensi, profesionalisme dan *auditing input* dari lembaga audit pemerintah dan bagaimana faktor-faktor tersebut mempengaruhi reputasi dan efisiensi departemen pemerintah. Hanya beberapa studi menyentuh pada hubungan antara audit pemerintah dan korupsi. Namun, tidak satupun dari studi tersebut menjawab pertanyaan tentang bagaimana audit pemerintah dapat membantu untuk memberantas korupsi (Liu dan Lin, 2012).

Sesuai amanat UUD 1945 pasal 23 G, BPK RI berkedudukan di ibukota negara dan memiliki perwakilan di setiap provinsi. Oleh karena itu, Perwakilan BPK RI dapat berperan dalam mengungkap temuan penyimpangan dan perilaku korupsi dan dapat berperan juga dalam upaya pencegahan dan tindak lanjut pada pemerintah di provinsi tersebut. Sedangkan menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan Republik Indonesia, pelaksanaan kekuasaan negara dibidang penuntutan dan kewenangan lain berdasarkan undang-undang diselenggarakan oleh Kejaksaan Tinggi yang berkedudukan di ibu kota provinsi dan daerah hukumnya meliputi wilayah provinsi. Menggunakan kasus korupsi yang dilakukan pegawai publik yang ditangani oleh kejaksaan pada masing-masing provinsi tersebut sebagai pengukur keparahan korupsi, secara empirik peneliti meneliti peran audit pemerintah dalam upaya melawan korupsi dari dua perspektif yaitu temuan pemeriksaan dan tindak lanjut hasil pemeriksaan.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Government Auditing

Menurut Arens, dkk (2012) auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Tugas pengumpulan bukti tersebut dilakukan oleh auditor.

Teori audit klasik (*Classic audit theory*) mengatakan bahwa kualitas audit adalah probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam system akuntansi klien (DeAngelo, 1981). Sedangkan terkait dengan audit pemerintah, Zhao (dikutip oleh Liu dan Lin, 2012) mengajukan kerangka karakteristik terkait kualitas audit pemerintah kedalam tiga kategori yaitu: faktor teknik (kompetensi profesional, jumlah auditor, dan jumlah jam kerja), faktor independensi (biaya audit, reputasi auditor, dan desain organisasi dari lembaga audit), dan faktor administratif (menentukan kasifikasi temuan, membuat keputusan yang tepat, dan memantau tindak lanjut perbaikan). Wei *et al* (dikutip Liu dan Lin 2012) berargumen bahwa perbaikan atau tindak lanjut yang dilakukan institusi audit dan pihak terkait setelah masalah diketahui adalah faktor paling penting dalam menentukan apakah audit pemerintah berhasil memenuhi kewajibanya.

Beberapa peneliti mendiskusikan pentingnya audit pemerintah dalam sektor publik. Olken (2007) mengadakan “*field experiment*” terkait pengaruh pengawasan audit pemerintah di Indonesia dan mendokumentasikan hasilnya bahwa probabilitas proyek jalan lintas desa yang diaudit pemerintah meningkat dari 4% menjadi 100%, korupsi (*overspending*) dalam proyek tersebut turun sebesar 8%. Begitu juga dengan Ferraz dan Finan (dikutip Liu dan Lin 2012) menemukan bahwa laporan audit pemerintah dapat mengungkap aktivitas korupsi dan kemudian mempengaruhi hasil pemilihan umum. Li Jinhua (dikutip Liu dan Lin 2012) menegaskan bahwa audit pemerintahan berperan penting dalam meningkatkan demokrasi dan penegakan hukum. Mantan *General Auditor* di Cina tersebut mengemukakan konsep teori “*watchdog*” bahwa audit adalah *watchdog* dari aset negara. Sedangkan

General Auditor di Cina yang sedang menjabat Liu Jiayi (dikutip Liu dan Lin 2012) menambahkan peran institusi audit sebagai “*Immune System*” yang menjaga keamanan dari seluruh kehidupan sosial, ekonomi dan sistem keuangan. Sebagai teori “*immune system*” audit pemerintah lebih menekankan pada upaya pencegahan dan perbaikan daripada pendeteksian penyimpangan.

Beberapa peneliti mempelajari efektivitas dan efisiensi audit pemerintah di Cina. Misalnya Wei et al (dikutip Liu dan Lin 2012) membahas bagaimana sanksi dan denda, kasus yang ditangani dan penyampaian laporan audit mempengaruhi dana keuangan publik. Sedangkan Li *et al* (dikutip Liu dan Lin 2012) memeriksa apakah audit pemerintah terutama auditing akuntabilitas terkait ekonomi dapat mencegah pegawai pemerintah dan anggota dewan dari korupsi.

Penelitian terdahulu terkait audit pemerintah yang dilakukan di Cina dan internasional berguna untuk memahami peran audit pemerintah dalam mengontrol pemerintahan, termasuk penguatan akuntabilitas publik, pengendalian korupsi dan peningkatan efisiensi. Berdasarkan penelitian tersebut, Temuan pemeriksaan yang berhasil dideteksi mencerminkan kualitas audit disamping itu pada dasarnya juga menggambarkan penyimpangan atau masalah korupsi pada sektor publik. Audit pemerintah hanya akan berjalan sebagai pencegah korupsi jika tindak lanjut perbaikan terhadap penyalahgunaan dalam proses penerimaan dan pengeluaran dana dan dengan jaminan bahwa keputusan dan rekomendasi dilaksanakan seluruhnya. Jika tidak dilakukan audit pemerintah tidak akan berguna (Liu dan Lin 2012).

Korupsi

Menurut *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* (Dikutip oleh Tuanakotta 2012 h.196). Korupsi digambarkan dalam ranting-ranting: benturan kepentingan (*conflicts of interest*), penyuapan (*bribery*), hadiah (*illegal gratuities*), dan *economic extortion*.

Sedangkan menurut Singleton et al (2010, h.101) korupsi dijelaskan sebagai berikut: *Frauds categorized as corruption are perpetrated by employees, against the organization, for the benefit of the employee. For corruption to occur, someone on the inside has to work with someone on the outside in such a way that the relationship is a detriment to the organization. Knowing how to identify this relationship is critical to fraud prevention and detection. Red flags include the general behavioral red flags and lifestyle change, but also watch for the following:*

1. *relationships between key employees and authorized vendors,*
2. *secrecy surrounding this third-party relationship,*
3. *a lack of review on management approvals for known third-party relationship that exist (over time, the fraudster may begin to steal using that relationship if the entity gets comfortable with it),*
4. *anomalies in recording transactions (e.g. what is the debit for a bribe on the book?),*
5. *anomalies in approving vendors.*

Auditor dapat mendeteksi penyimpangan dan *red flags* bahwa penyimpangan tersebut terjadi melalui bukti pemeriksaan yang telah dilakukan.

Rumusan lain terkait korupsi mengacu pada Undang-Undang No 31 tahun 1999 jo Undang-Undang No 20 tahun 2001 yang merumuskan 30 jenis atau bentuk tindak pidana korupsi yang terbagi dalam tujuh kelompok yaitu: (a) kerugian keuangan negara, (b) suap-menyuap, (c) penggelapan dalam jabatan, (d) perbuatan pemerasan, (e) benturan kepentingan dalam pengadaan, dan (g) gratifikasi.

Sistem audit pemerintahan adalah bagian yang tidak dapat dipisahkan dari institusi politik dan ekonomi secara keseluruhan, tujuan utamanya adalah melakukan pengecekan keseimbangan kekuatan publik. Audit pemerintahan dianggap sebagai tentara aktif dalam kampanye anti korupsi global, akan tetapi studi sebelumnya menyediakan sedikit bukti empiris terkait hubungan antara audit pemerintah dan pengendalian korupsi. Tidak seperti kebanyakan studi yang mencari reformasi institusi fundamental dan perkembangan pasar untuk menghentikan korupsi, penelitian terkait audit pemerintah dan pengendalian korupsi secara tentative memeriksa salah satu mekanisme akuntabilitas profesional; audit pemerintah untuk tujuan khusus (Liu dan lin, 2012).

Institutional background

Berdasarkan Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 23E, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, tugas dan wewenang BPK adalah memeriksa

pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, lembaga negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lainnya yang mengelola keuangan negara.

Dalam pemeriksaan auditor biasanya menemukan temuan pemeriksaan. Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). SPKN ditetapkan dengan Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007. Temuan pemeriksaan biasanya terdiri dari unsur kondisi, kriteria, akibat, dan sebab. Namun demikian, unsur yang dibutuhkan untuk sebuah temuan pemeriksaan tergantung seluruhnya pada tujuan pemeriksaannya. Jadi, sebuah temuan atau sekelompok temuan pemeriksaan disebut lengkap sepanjang tujuan pemeriksaannya telah dipenuhi dan laporannya secara jelas mengaitkan tujuan tersebut dengan unsur temuan pemeriksaan, misalnya apabila tujuan pemeriksaan adalah untuk menentukan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan maka unsur yang harus ada adalah kondisi, kriteria, dan akibat sedangkan unsur sebab bersifat *optional*.

Sedangkan pengertian rekomendasi adalah saran dari pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaannya yang ditujukan kepada orang dan/badan berwenang untuk melakukan tindakan dan atau perbaikan. Undang-undang Nomor 15 tahun 2004 menyatakan secara tegas bahwa pejabat wajib menindaklanjuti rekomendasi dalam Laporan Hasil Pemeriksaan dan wajib memberikan jawaban atau penjelasan kepada BPK tentang tindak lanjut atas rekomendasi tersebut.

Tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan adalah kegiatan dan atau keputusan yang dilakukan oleh pejabat yang diperiksa dan/atau pihak lain yang kompeten untuk melaksanakan rekomendasi hasil pemeriksaan BPK. Tindak Lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK wajib dilakukan oleh pejabat yang diperiksa. Pejabat yang diperiksa wajib memberikan jawaban atau penjelasan kepada BPK tentang tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan selambat-lambatnya 60 hari setelah LHP diterima. Apabila sebagian atau seluruh rekomendasi tidak dapat dilaksanakan dalam jangka waktu yang ditentukan, maka pejabat wajib memberikan alasan yang syah.

Selanjutnya, BPK menelaah jawaban atau penjelasan yang diterima dari pejabat yang diperiksa dan atau pejabat yang bertanggung jawab untuk menentukan apakah tindak lanjut rekomendasi telah dilakukan sesuai rekomendasi BPK. Menurut Peraturan BPK Nomor 2 Tahun 2010 tentang pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan, hasil penelaahan diklasifikasikan dalam empat status yaitu; tindak lanjut sudah sesuai dengan rekomendasi, tindak lanjut belum sesuai rekomendasi, rekomendasi belum ditindaklanjuti, dan rekomendasi tidak dapat ditindaklanjuti.

Teori Kepatuhan

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) online, kepatuhan berasal dari kata dasar patuh yang berarti suka menurut perintah, taat kepada perintah atau aturan, dan berdisiplin. Kepatuhan berarti sifat patuh, ketaatan.

Pemerintah terikat Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara, Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dalam pelaksanaan pemerintahan terkait penggunaan keuangan negara. Pemerintah akan mematuhi peraturan tersebut karena otoritas penyusun hukum tersebut memiliki hak untuk mendikte perilaku pemerintah. Hal tersebut sesuai dengan perpektif kepatuhan terhadap hukum menurut Tyler (dalam Saleh dan Susilowati dalam Sulistio, 2010) yang menyebutkan bahwa perspektif normatif berhubungan dengan apa yang orang anggap sebagai moral dan berlawanan dengan kepentingan pribadi mereka. Hal tersebut juga sejalan dengan Sudaryanti (dikutip oleh Sulistio, 2010) yang menjelaskan bahwa komitmen normatif melalui legitimasi (*normative commitment through legitimacy*) berarti mematuhi peraturan karena otoritas penyusun hukum tersebut memiliki hak untuk mendikte perilaku.

Penelitian Terdahulu

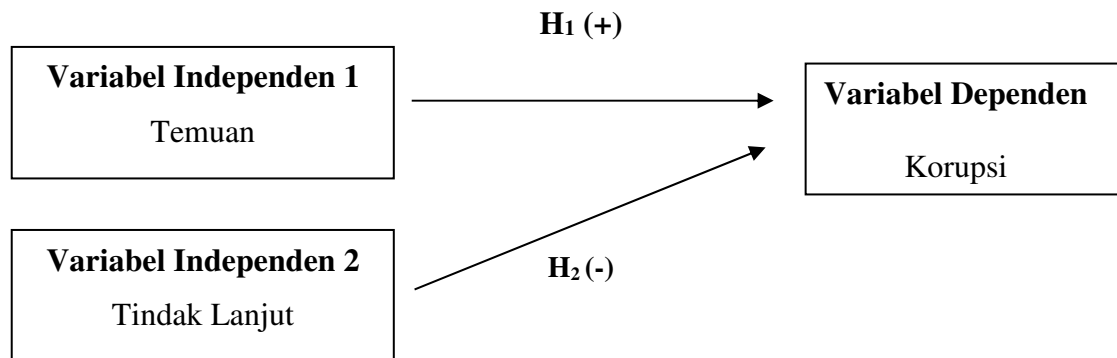
Penelitian terkait audit pemerintah dan pengendalian korupsi masih sangat jarang di Indonesia. Salah satu referensi internasional yaitu penelitian yang dilakukan oleh Liu dan Lin (2012) yang menganalisis pengaruh audit pemerintah dan pengendalian korupsi di Cina. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa jumlah temuan yang dideteksi oleh audit pemerintah berhubungan positif dengan tingkat korupsi di provinsi tersebut yang berarti, semakin parah kasus korupsi di daerah tersebut maka

semakin banyak temuan penyimpangan yang ditemukan oleh lembaga audit di provinsi tersebut. Upaya perbaikan setelah audit (tindak lanjut) berhubungan negatif dengan tingkat korupsi di provinsi tersebut, mengindikasikan semakin banyak upaya tindak lanjut maka semakin sedikit korupsi.

Kerangka Pemikiran

Penelitian ini menggunakan kerangka pemikiran teoritis yang menggambarkan hubungan antar variabel yang diuji, yaitu variabel-variabel independen dan variabel dependen. Variabel-variabel yang digunakan adalah temuan, tindak lanjut dan korupsi. Kerangka pemikiran teoritis digambarkan sebagai berikut:

Kerangka Pemikiran Penelitian



Temuan Pemeriksaan dan korupsi

Fungsi yang paling penting dari audit pemerintah adalah menentukan apakah proses penerimaan dan pengeluaran dana publik dan transaksi lain yang relevan sejalan dengan hukum dan peraturan negara, menentukan apakah terdapat perilaku yang menyimpang dalam pengelolaan pendapatan dan pengeluaran publik, dan mengungkapkan adanya temuan yang membahayakan akuntabilitas pemerintah kedalam laporan audit. Menurut peraturan audit di Indonesia lembaga audit harus mengawasi dengan auditing keabsahan, kepatuhan dan efisiensi pemerintah. Dalam dekade ini, audit pemerintah di Indonesia lebih ditujukan melakukan supervisi dari keabsahan dan kepatuhan. Sebagaimana terlihat dalam laporan audit yang dipublikasikan beberapa tahun terakhir, lembaga audit provinsi dapat menemukan dan mengungkapkan penyimpangan yang melawan hukum dan peraturan.

Korupsi adalah penyalahgunaan fasilitas publik untuk kepentingan pribadi. Penyalahgunaan selalu dibandingkan dengan standar yang legal. Tipe-tipe korupsi menurut Svensson (dikutip Liu dan Lin, 2012) meliputi penjualan secara illegal asset pemerintah, *kickbacks* dalam pengadaan pemerintah dan penyuapan (*bribery*) serta penggelapan (*embezzlement*) dana pemerintah. Karena sifat kerahasiaan dan bermacam-macamnya bentuk korupsi, lembaga profesional terlebih dahulu mengidentifikasi dan menemukan perilaku korupsi untuk mengontrolnya. Auditor pemerintah mempunyai kecakapan dalam mendeteksi fraud dalam laporan keuangan dan penyalahgunaan aset pemerintah. Oleh karena itu ditetapkan untuk berperan aktif dalam mendeteksi korupsi Gong (dikutip Liu dan Lin, 2012). Jumlah temuan penyimpangan dalam audit pemerintah dalam kondisi tertentu mencerminkan apakah lembaga audit berhasil dalam mendeteksi fraud. Hal yang lebih penting temuan penyimpangan tersebut mencerminkan bagaimana sumberdaya publik disalahgunakan oleh sektor pemerintah dan departemen terkait. Beberapa peneliti menggunakan sifat perilaku menyimpang yang dideteksi dalam audit pemerintah untuk mengukur keahlian dan usaha dari lembaga audit (Ma 2007; Li et al., 2011; dalam Liu dan Lin 2012), akan tetapi beberapa peneliti memperlakukannya sebagai pengukuran langsung terhadap korupsi (Melo et al., 2009; Pereira et al., 2009; Ferraz and Finan, 2011 dikutip Liu dan Lin 2012). Ketika institusi audit independen dan pekerjaan audit sangat teknis dan tidak memihak temuan penyimpangan dan pelanggaran yang dilaporkan oleh institusi audit dapat digunakan sebagai alat ukur yang bagus untuk korupsi yang dilakukan pemerintah. Dalam penelitian ini temuan penyimpangan yang ditemukan lembaga

audit dipersamakan dengan korupsi berdasarkan literatur sebelumnya (Glaeser and Saks, 2006; Zhao and Tao, 2009; Wu and Rui, 2010 dalam Liu dan Lin 2012). Peneliti menggunakan kasus korupsi yang dilakukan oleh pegawai publik di setiap provinsi untuk mengukur keparahan korupsi. Pada satu sisi, investigasi korupsi bukan merupakan tujuan utama dari audit pemerintah. Disisi yang lain, berdasarkan data laporan hasil audit dan data lainnya, masalah yang ditemukan oleh lembaga audit pemerintah selalu dilakukan oleh sebuah departemen yang berbeda dengan kasus korupsi yang dilakukan oleh pegawai publik. Meskipun demikian hubungan antara temuan pemeriksaan yang ditemukan oleh lembaga audit dan kasus korupsi yang ditangani kejaksaan dalam beberapa kondisi tidak dapat ditolak. Secara umum kasus korupsi dan temuan pemeriksaan keduanya mencerminkan kualitas dari penatausahaan pemerintah. Di tempat yang korupsinya parah, ada semakin banyak temuan atau aktivitas ilegal atau *red flags* yang dapat ditelusur melalui akun dan penjelasan laporan keuangan yang harus diperhatikan oleh auditor pemerintah yang profesional, cermat dan bertanggungjawab. Jika lembaga audit tidak dapat menemukan jejak dari pegawai yang korup maka lembaga tersebut tidak dapat memenuhi tanggung jawab supervisinya. Oleh karena itu, peneliti menetapkan hipotesis berikut ini:

H1 : Temuan pemeriksaan yang dideteksi oleh BPK RI Perwakilan berpengaruh positif terhadap korupsi di provinsi tersebut.

Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan dan Korupsi

Jumlah temuan pemeriksaan yang dideteksi oleh audit pemerintah mencerminkan berapa jumlah pelanggaran yang terjadi dalam operasional pemerintah. Meskipun, temuan penyimpangan yang diungkap dalam laporan audit jauh dari cukup untuk mencegah birokrasi yang korup dan potensi pelaku selanjutnya. Kunci dari membatasi korupsi adalah akuntabilitas. Untuk mendefinisikan akuntabilitas penting untuk menentukan hak dan kewajiban dari masing-masing departemen pemerintah, institusi terkait negara dan pegawai publik secara individu dan menegakkan sanksi dan denda ketika hak tidak dilakukan sejalan dengan perundangan dan peraturan dan begitu juga ketika tanggung jawab tidak dipenuhi. Oleh karena itu, deteksi terhadap temuan dalam audit pemerintah hanyalah langkah awal dan langkah selanjutnya yang lebih penting adalah “meminta pertanggungjawaban dan membuat koreksi”. Hanya melalui penekanan yang lengkap dan berkelanjutan dari keputusan audit, sanksi, denda dan saran dan menghukum pelaku dan meningkatkan manajemen maka efek pencegahan dari auditing dapat dijamin. Jika tidak keputusan audit akan tidak berguna dan pelanggaran dan praktik yang salah akan terjadi lagi dan lagi (Liu dan Lin 2012).

Untuk memenuhi tujuan dari sistem audit pemerintah, harus ada tahap “*asking for responsibility*” setelah pelanggaran dan penyimpangan ditemukan oleh auditor. Klitgaard (Dikutip Liu dan Lin 2012) mengajukan model umum untuk menjelaskan dinamika dari korupsi: korupsi sama dengan monopoli kekuatan ditambah kebijaksanaan dikurangi akuntabilitas. Adit (2013) juga menunjukkan bahwa kekuasaan diskresi, *economic rent* dan kelembagaan yang lemah adalah tiga kondisi yang diperlukan korupsi untuk muncul dan bertahan. Kedua pandangan tersebut menunjukkan bahwa korupsi berakar pada kekuatan berlebih dari instansi pemerintah dan pegawai pemerintah, ditambah dengan supervisi yang lemah, sedangkan penguatan rezim akuntabilitas dapat mengurangi korupsi. Dibandingkan dengan rezim akuntabilitas lainnya audit pemerintah meletakkan keahlian dalam *system checks and balances* dan deteksi penipuan. Untuk mengecek dan menyeimbangkan kekuatan yang pertama harus ditetapkan adalah dimana masalahnya dan siapa yang bertanggungjawab untuk masalah tersebut. Semua tindakan terlarang atau tidak teratur dapat dilacak dalam transaksi keuangan dan catatan akuntansi. Auditor telah lama akrab dengan sistem keuangan dan buku akuntansi, dan dengan demikian dapat memainkan peran unik dalam deteksi penipuan dan pengendalian korupsi (Gong dikutip Liu dan Lin 2012). Bank Dunia menganggap kantor audit nasional atau audit lembaga tertinggi sebagai pengikat dari sistem integritas suatu negara, karena audit dapat membantu untuk: (1) mencegah korupsi dan mencegah bocornya dana publik (2) memperkuat kerangka kerja keuangan dan kelembagaan hukum, (3) membuat prediktabilitas perilaku pemerintah dan hukum, dan mengurangi kesewenang-wenangan dalam penerapan hukum dan aturan, dan (4) mengekspos kebijakan yang tidak transparan terhadap kepentingan publik (Dye dan Stapenhurst dalam Liu dan Lin 2012). Namun, semua peran seharusnya dilakukan oleh auditor tergantung pada sistem pemerintahan yang kuat dengan mekanisme akuntabilitas yang efektif (Gong dalam Liu dan Lin 2012).

Sistem audit pemerintah pada dasarnya adalah "alat yang mempromosikan demokrasi dan aturan hukum," yang bertujuan untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pemerintah dengan melakukan pengawasan penerimaan dan pengeluaran sektor pemerintah dan instansi terkait lainnya. Korupsi adalah kanker kronis yang merugikan transparansi dan akuntabilitas pemerintah, dan merupakan target lembaga audit untuk menggali, melawan dan mencegah terjadi berulang kali. Selain mendeteksi dan melaporkan malpraktek dan perilaku menyimpang, lembaga audit juga bisa memberikan rekomendasi dan memantau tindak lanjutnya. Lembaga audit terlibat dalam proses perbaikan dalam beberapa cara, yaitu : (1) menetapkan pelaku dan nilai penyimpangan secara langsung, (2) melimpahkan informasi kasus kepada pihak yang berwenang dan membuat saran pada sanksi dan hukuman yang harus dijatuhkan; (3) membuat saran tentang cara untuk memperbaiki kekurangan dalam administrasi pemerintahan dan bagaimana untuk menyempurnakan lembaga-lembaga pemerintah, dan (4) memantau tindak lanjut pelaksanaan rekomendasi dan keputusan hasil audit. Upaya perbaikan tersebut lebih penting daripada deteksi penipuan dan pelaporan, karena hanya dengan menghukum pelanggaran dan memperbaiki perilaku pada waktu itu tatanan ekonomi dan fiskal dapat dipertahankan dan transparansi pemerintah dapat dicapai. Hasil tindakan perbaikan setelah audit dapat mencerminkan efektivitas pengawasan audit pemerintah dan sangat penting dalam menentukan apakah sistem audit dapat mengurangi korupsi. Oleh karena itu, peneliti mengusulkan hipotesis berikut:

H2 : Tindak lanjut pemeriksaan berpengaruh negatif terhadap korupsi

METODE PENELITIAN

Variabel dependen (*dependent variable*) atau variabel kriteria (*criterion variable*) merupakan variabel yang menjadi perhatian utama peneliti (Sekaran, 2011). Variabel dependen dalam penelitian ini adalah korupsi. Korupsi diukur dengan jumlah kasus tindak pidana korupsi yang ditangani Kejaksaan disetiap provinsi, disesuaikan dengan ukuran populasi (kasus per 10.000 penduduk) (Liu dan Lin, 2012).

Variabel independen (*independent variable*) atau variabel prediktor (*predictor variable*) merupakan variabel yang mempengaruhi variabel dependen atau variabel terikat secara positif atau negatif (Sekaran, 2011). Variabel independen dalam penelitian ini adalah Temuan_Perkapita_{i,t} dan TL_Perkapita_{i,t}. Temuan_Perkapita_{i,t} diukur dengan log dari temuan pemeriksaan BPK RI yang disesuaikan dengan jumlah populasi (rupiah perkapita, transformasi log) (Liu dan Lin, 2012). Sedangkan TL_Perkapita_{i,t} diukur dengan log rekomendasi hasil pemeriksaan yang sudah ditindaklanjuti sesuai dengan sanksi dan denda dalam rekomendasi tersebut. Khususnya jumlah yang dikembalikan ke kas negara/daerah, dikembalikan kepada saluran yang seharusnya, dan jumlah bantuan atau hibah yang dihentikan setelah pemeriksaan disesuaikan dengan jumlah populasi (rupiah perkapita, transformasi log) (Liu dan Lin, 2012).

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah provinsi di seluruh Indonesia. Provinsi di Indonesia yang sudah aktif melaksanakan pemerintahannya sebanyak 33 provinsi. Terkait data korupsi dari Kejaksaan Tinggi yang mempunyai wilayah hukum di dua provinsi maka Provinsi Papua dan Provinsi Papua Barat digabung menjadi satu observasi. Sedangkan provinsi Sulawesi Selatan digabung dengan Provinsi Sulawesi Barat menjadi satu observasi. Sehingga jumlah total observasi menjadi 31.

Waktu pengamatan adalah 2 tahun yaitu tahun 2011 dan 2012 sehingga jumlah observasi data panel menjadi 165. Tabel 1 berikut menjelaskan proses seleksi data.

Tabel 1
Proses Seleksi Data

Data asal: 31*2=62		
Tahun	2011	2012
Observasi	31	31

Sumber : data diolah

Temuan pemeriksaan mencakup seluruh temuan pemeriksaan pada tahun 2011 dan 2012, sedangkan tindak lanjut pemeriksaan merupakan tindak lanjut sesuai rekomendasi terhadap temuan dari tahun 2009 sampai dengan 2012.

Metode Analisis

Dalam penelitian ini metode analisis yang digunakan adalah regresi *Ordinary Least Square* (OLS). Regresi OLS tersebut digunakan untuk mengukur kekuatan dan menunjukkan arah hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen. Model regresi yang dikembangkan untuk menguji hipotesis-hipotesis yang telah dirumuskan dalam penelitian ini adalah :

$$\text{Korups}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{Temuan_Perkapita}_{i,t} + \beta_2 \text{TL_Perkapita}_{i,t} + \varepsilon_{it}$$

Keterangan :

Korups _{i,t}	=	Korupsi diukur dengan jumlah kasus tindak pidana korupsi yang ditangani kejaksaan di setiap provinsi, disesuaikan dengan ukuran populasi (kasus per 10.000 penduduk).
Temuan_Perkapita _{i,t}	=	Temuan_Perkapita _{i,t} diukur dengan log dari temuan pemeriksaan BPK RI yang disesuaikan dengan jumlah populasi (rupiah perkapita, transformasi log)
TL_Perkapita _{i,t}	=	TL_Perkapita _{i,t} diukur dengan log rekomendasi hasil pemeriksaan yang sudah ditindaklanjuti sesuai dengan sanksi dan denda dalam rekomendasi tersebut. Khususnya jumlah yang dikembalikan ke kas negara/daerah, dikembalikan kepada saluran yang seharusnya, dan jumlah bantuan atau hibah yang dihentikan setelah pemeriksaan disesuaikan dengan jumlah populasi (rupiah perkapita, transformasi log)
β_0	=	Koefisien konstanta.
β_1 , dan β_2	=	Koefisien variabel independen provinsi i pada periode t.
ε_{it}	=	standard error/variabel gangguan untuk provinsi i pada tahun t.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah provinsi di Indonesia sebanyak 33 provinsi. Terkait wilayah hukum kejaksaan tinggi Provinsi Papua Barat menjadi satu dengan Provinsi Papua, dan Sulawesi Barat menjadi satu dengan Sulawesi Selatan sehingga jumlah observasi menjadi 31. Metode penelitian yang digunakan adalah dengan pengumpulan data sekunder yaitu melalui Laporan Tahunan 2011 dan 2012 Kejaksaan RI, Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2013, II Tahun 2012, II Tahun 2011, dan Statistik Indonesia tahun 2013.

Data korupsi dalam Laporan Tahunan Kejaksaan merupakan rekapitulasi data perkara tindak pidana korupsi tahap penyelidikan, penyidikan, dan penuntutan tahun 2011 dan 2012 setiap provinsi di Indonesia. Data temuan dalam IHPS merupakan rekapitulasi seluruh temuan pemeriksaan tahun 2011 dan 2012, sedangkan data tindak lanjut merupakan tindak lanjut yang sesuai rekomendasi terhadap temuan pemeriksaan dari tahun 2009.

Deskripsi Variabel

Nilai rata-rata/*mean*, nilai *standard deviation*, nilai minimum, dan nilai maksimum variabel-variabel penelitian (Korups_{i,t}, Temuan_Perkapita_{i,t}, dan TL_Perkapita_{i,t}) yang digunakan dalam analisis regresi secara statistik tersaji pada tabel 2 berikut:

Tabel 2
Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel	N	Mean	Standard Deviation	Minimum	Maximum
Korups _{i,t}	62	0.010613	0.0076045	0,0029	0,0343
Temuan_Perkapita _{i,t}	62	4.627290	0.5945967	3.4861	5.8331
TL_Perkapita _{i,t}	62	4.245242	0.3777593	3.4145	5.6410

Sumber : data diolah

Berdasarkan tabel 4.2 tersebut diketahui bahwa tidak terdapat kesenjangan yang cukup besar antara nilai terendah dan tertinggi dari Korups_{i,t}, Temuan_Perkapita_{i,t}, dan TL_Perkapita_{i,t}.

Pembahasan Hasil Penelitian

Penelitian ini menggunakan nilai Adjusted R² untuk mencegah kebiasaan terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan ke dalam model. Hasil koefisien determinasi dapat dilihat dalam tabel 4.3

Tabel 4.3
Hasil Koefisien Determinasi Korups (Model Summary^b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0,446	0,199	0,172	0,0069205	1,045

a. Dependent Variable: Korups_{i,t}

b. Predictors: (Constant), Temuan_Perkapita_{i,t} TL_Perkapita_{i,t}

Sumber : data diolah

Berdasarkan tabel 4.3 di atas diketahui bahwa nilai Adjusted R² Korups adalah sebesar 0,172. Berdasarkan nilai koefisien tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa kemampuan variabel independen dalam menerangkan variasi perubahan variabel dependen adalah sebesar 17,2%. Sisanya sebesar 82,8% diterangkan oleh faktor-faktor lain di luar model regresi yang dianalisis.

Uji statistik t digunakan untuk menguji seberapa jauh pengaruh variabel independen secara individual dalam menjelaskan variabel dependen. Hasil uji statistik t dapat dilihat dalam tabel 4.4

Tabel 4.4
Hasil Uji Statistik t Korups (Coefficients^a)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta	T	Sig.
(Constant)	0.003	0,012		-0.287	0,775
Temuan_Perkapita _{i,t}	0.004	0,001	-0.291	-2.489	0,016
TL_Perkapita _{i,t}	0,007	0,002	0,365	3.120	0,003

a. Dependent Variable: Korups_{i,t}

Sumber : data diolah

H1 : Temuan perkapita berpengaruh signifikan dan positif terhadap korupsi

Berdasarkan hipotesis pertama mengenai pengaruh temuan perkapita terhadap korupsi diketahui bahwa nilai t variabel Temuan_Perkapita_{i,t} adalah sebesar -2,489. Hal ini menunjukkan bahwa variabel Temuan_Perkapita_{i,t} berpengaruh negatif terhadap variabel Korups_{i,t}. Nilai signifikansi variabel Temuan_Perkapita_{i,t} sebesar 0,016 lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat dikatakan bahwa variabel Temuan_Perkapita_{i,t} terbukti berpengaruh signifikan terhadap variabel Korups_{i,t}. Hasil analisis regresi

yang signifikan tersebut menunjukkan bahwa temuan pemeriksaan berpengaruh negatif terhadap korupsi. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama (H1) ditolak.

H2 : Tindak lanjut hasil pemeriksaan berpengaruh signifikan dan negatif terhadap korupsi

Berdasarkan hipotesis kedua mengenai pengaruh $TL_Perkapita_{i,t}$ terhadap $Korupsi_{i,t}$ diketahui bahwa nilai t variabel $TL_Perkapita_{i,t}$ adalah sebesar 3,120. Hal ini menunjukkan bahwa variabel $TL_Perkapita_{i,t}$ berpengaruh positif terhadap variabel $Korupsi_{i,t}$. Nilai signifikansi variabel $TL_Perkapita_{i,t}$ sebesar 0,03 lebih kecil dari 0,05, sehingga dapat dikatakan bahwa variabel $TL_Perkapita_{i,t}$ terbukti berpengaruh signifikan terhadap variabel $Korupsi_{i,t}$. Hasil analisis regresi yang signifikan dan positif tersebut menunjukkan bahwa Tindak lanjut perkapita memiliki pengaruh positif terhadap korupsi. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua (H2) ditolak.

Interpretasi Hasil

Temuan pemeriksaan perkapita berpengaruh signifikan dan negatif terhadap korupsi. Semakin banyak temuan berarti semakin sedikit korupsi di daerah itu. Hasil analisis data tersebut tidak sejalan dengan penelitian Liu dan Lin (2012) yang menganalisis pengaruh audit pemerintah dan pengendalian korupsi di Cina. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa jumlah nilai temuan yang dideteksi oleh audit pemerintah berhubungan positif dengan tingkat korupsi di provinsi tersebut. Kondisi tersebut menggambarkan keadaan di Indonesia dimana temuan pemeriksaan banyak akan tetapi kasus korupsi sedikit. Temuan pemeriksaan BPK segera ditindaklanjuti oleh auditee sebagai upaya perbaikan (*rectivication effort*) sebelum ditangani oleh Kejaksaan.

Tindak lanjut hasil pemeriksaan terbukti berpengaruh signifikan dan positif terhadap korupsi. Hasil penelitian tersebut tidak sejalan dengan Liu dan Lin (2012) yang menganalisis pengaruh audit pemerintah dan pengendalian korupsi di Cina. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa upaya perbaikan setelah audit (tindak lanjut) berhubungan negatif dengan tingkat korupsi di provinsi tersebut. Hal tersebut menggambarkan kondisi di Indonesia, pelaku yang melakukan korupsi akan cenderung menyelesaikan perkaranya sebelum masuk ke ranah hukum dengan menyeter ke kas daerah. Akan tetapi tindak lanjut BPK tidak menghilangkan unsur pelanggaran. Kemungkinan yang kedua perkara korupsi di kejaksaan bukan berasal dari temuan BPK.

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dapat ditarik kesimpulan bahwa temuan pemeriksaan perkapita berhubungan signifikan dan negatif terhadap korupsi di provinsi tersebut. Sedangkan tindak lanjut hasil pemeriksaan perkapita berpengaruh signifikan dan positif terhadap korupsi di provinsi tersebut.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang perlu diungkapkan sehingga dapat menjadi pertimbangan dalam menginterpretasikan hasilnya. Independensi auditor, kompetensi, kualitas kontrol dari proses audit, dan faktor-faktor lainnya yang dapat mempengaruhi kinerja lembaga audit terkait temuan dan tindak lanjut, serta faktor-faktor yang mempengaruhi korupsi, namun karena ketersediaan data yang ada peneliti tidak memasukkan faktor-faktor tersebut dalam regresi. Variabel korupsi disesuaikan dengan ukuran populasi (kasus per 10.000 penduduk) sedangkan temuan pemeriksaan dan tindak lanjut disesuaikan dengan ukuran populasi dan log (temuan pemeriksaan dan tindak lanjut perkapita dalam log).

Penelitian ini juga meninggalkan banyak ruang untuk penelitian yang akan datang. Penelitian yang akan datang sebaiknya menambahkan faktor-faktor lainnya yang mempengaruhi korupsi, temuan pemeriksaan dan tindak lanjut.

REFERENSI

- Alvin, A.A., R.J. Elder, dan M.S. Beasley. 2012. *Auditing and Assurance Service: An Integrated Approach 14th Edition*. New Jersey: Pearson Education, Inc.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2013, Jakarta
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) II Tahun 2012, Jakarta
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) II Tahun 2011, Jakarta.
- Badan Pusat Statistik, 2013, statistik Indonesia, Jakarta
- DeAngelo L.E., 1981 *Auditor size and audit quality*. Journal of accounting and Economics, Vol. 3, Issue.3, pp.183-199
- Kejaksaan RI. Laporan Tahunan 2012, Jakarta
- Kejaksaan RI. Laporan Tahunan 2011, Jakarta
- Liu, J. dan B. Lin. 2012. *Government Auditing and Corruption Control: Evidence from China's Provincial Panel Data*. China Journal of Accounting Research 5, 73-97
- Olken, B.A., 2007. *Monitoring corruption: evidence from a field experiment in Indonesia*, Journal of Political Economy 115 (2) 200-249
- Singleton. Aaron 2010. *Fraud Auditing and Forensic Accounting*. New Jersey, Published: John Wiley and Son rani, T.P.M. 2009.
- Sulistio, W.A. 2010. *Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan pada Perusahaan yang Listing di Bursa Efek Indonesia Periode 2006-2008*. Skripsi, Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro
- Tuanakotta M. 2012. "Akuntansi Forensik dan Audit Investigasi", Edisi ke-2. Jakarta: Salemba empat.
- _____. "Otonomi Daerah Picu Korupsi Kepala Daerah". <http://www.voaindonesia.com/content/icw-otonomi-daerah-picu-korupsi-kepala-daerah/1690178.html>